



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vom 5. November 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land vom 23. Oktober 2012, StNr. betreffend Normverbrauchsabgabe 03/2012 und Kraftfahrzeugsteuer 1-9/2012 entschieden:

Die Berufung betreffend Normverbrauchsabgabe 03/2012 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Berufung betreffend Kraftfahrzeugsteuer 1-9/2012 wird stattgegeben.

Der Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 23. Oktober 2012, StNr. betreffend Kraftfahrzeugsteuer 1-9/2012 wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Aufgrund einer Sachverhaltsdarstellung der Polizeiinspektion vom 11.04.2012 wurde seitens der Finanzpolizei am 30.07.2012 eine Niederschrift mit dem Berufungswerber (in der Folge: Bw) aufgenommen und die Angaben des Bw der Abgabefestsetzung zugrunde gelegt.

Die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land vom 23. Oktober 2012, StNr. betreffend Normverbrauchsabgabe 03/2012 und Kraftfahrzeugsteuer 1-9/2012 wurden mit folgender Bescheidbegründung erlassen:

„Die Festsetzung war erforderlich, weil die Selbstberechnung der Normverbrauchsabgabe unterblieb.

Nach § 1 Z 3 NoVAG unterliegen unter den näher geregelten Bedingungen die erstmalige Zulassung von KFZ im Inland sowie die Verwendung eines KFZ im Inland, wenn es nach dem KFG zuzulassen wäre ("fiktive" Zulassung) der Normverbrauchsabgabe. Die Steuerpflicht wird somit in diesen Fällen durch Zulassungen nach Eigenimporten, Übersiedlungen und dergleichen, aber auch dann ausgelöst, wenn eine Zulassung im Inland nicht erfolgt, obwohl diese nach den Bestimmungen des KFG erfolgen hätte müssen. Insbesondere in Fällen der nicht erfolgten Zulassung ist also entscheidend, wann eine solche zu erfolgen hat.

Nach der VwGH-Entscheidung vom 1. 5. 1996, 95/11/0378 kommt es für die Frage, wie lange ein im Ausland zugelassenes KFZ im Inland ohne inländische Zulassung verwendet werden darf, alleine darauf an, wo das Fahrzeug seinen Standort hat.

Nach § 40 Abs. 1 KFG gilt als dauernder Standort eines Fahrzeuges der Hauptwohnsitz des Antragstellers, bei Fahrzeugen von Unternehmungen der Ort, von dem aus der Antragsteller über das Fahrzeug hauptsächlich verfügt.

In § 82 Abs. 8 KFG ist geregelt, dass Fahrzeuge mit ausländischen Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht oder in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind. Die Verwendung solcher Fahrzeuge ohne Zulassung gemäß § 37 KFG ist nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig.

Steht der inländische Hauptwohnsitz des Verwenders des KFZ fest, obliegt es dem Abgabepflichtigen (Zulassungsbesitzer) zur Vermeidung der Zulassungspflicht im Inland (und in weiterer Folge der sich daran anknüpfenden Steuerpflichten) einen Standort im Ausland nachzuweisen. Hierfür sind nach der Rechtsprechung des VwGH Feststellungen über den regelmäßigen Ort und Art und Weise der Verwendung notwendig, aus denen sich hinreichend Anhaltspunkte ergeben, ob das KFZ bei der erforderlichen Gesamtbetrachtung für Zwecke der Vollziehung des KFG einem Ort im Ausland zugeordnet werden kann.

Besteht der Hauptwohnsitz im Inland und gelingt der Gegenbeweis des überwiegenden Verwendens bzw. des dauernden Standortes im Ausland nicht, muss die Behörde nach den gesetzlichen Bestimmungen nicht das überwiegende Verwenden im Inland nachweisen.

Werden Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen von Personen mit Hauptwohnsitz im Inland im Bundesgebiet verwendet, dann kommt [§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) zum Tragen, was be-

deutet, dass eine Verwendung des Fahrzeuges ohne inländischer Zulassung nur innerhalb eines Monats ab Einbringung in das Bundesgebiet zulässig ist.

Sie wohnen in Adresse, gemeinsam mit ihrer Familie (Frau und Tochter) und sind auch in Österreich berufstätig. Ein Wohnsitz im Ausland besteht nicht. Unter Berücksichtigung der von Ihnen getätigten Angaben in der Niederschrift vom 30.07.2012 geht das Finanzamt Salzburg-Land im Rahmen der freien Beweiswürdigung im maßgeblichen Zeitraum ab März 2012 von einem Mittelpunkt der Lebensinteressen und somit von einem Hauptwohnsitz im Sinn des § 82 Abs. 8 KFG 1967 in Österreich aus. Dies gründet sich vor allem auf ihre Angaben bzw. wurde ein gegenteiliges Vorbringen nicht erstattet.

Das Fahrzeug wurde lt. Niederschrift vom 30.07.2012 von Kfz-Eigentümer, wohnhaft in Deutschland, angeschafft und ist Ihnen gemäß notariell beglaubigter Vollmacht vom 11.03.2012 auf unbestimmte Zeit zum Gebrauch überlassen worden.

Jemand kann dann als rechtmäßiger Besitzer im Sinn des [§ 37 Abs 2 KFG 1967](#) angesehen werden, wenn der Besitz im Sinn des Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuch (ABGB) rechtmäßig ist. Ein Leihvertrag nach den §§ 971 ff ABGB ist ein Rechtsgeschäft und daher als gültiger Rechtstitel zu sehen.

Die Leihe ist die unentgeltliche Gebrauchsüberlassung an unverbrauchbaren Sachen. Sie ist ein Realvertrag und kommt erst mit Einräumung der Gewahrsame am Leihgegenstand (also idR durch dessen Übergabe) zustande. Die Leihe ist ein Dauerrechtsverhältnis, der Entlehner hat wegen seines Gebrauchsrechtes Rechtsbesitz und genießt Besitzschutz.

Die Dauer der Leihe wird entweder ausdrücklich vereinbart oder ergibt sich aus Natur und Zweck des Vertrages, wobei die Vereinbarung auch nur schlüssig erfolgen kann (§ 863 ABGB). Fehlt eine solche Vereinbarung, liegt Leihe auf unbestimmte Zeit vor (§ 973 ABGB), die allenfalls - wenn kein Einvernehmen erzielt werden kann - durch Kündigung beendet werden muss.

Sie sind daher als rechtmäßiger Besitzer des gegenständlichen Fahrzeuges anzusehen.

Hinsichtlich des vorhin angeführten Gegenbeweises im Sinne des § 82 Abs. 8 KFG 1967 wird festgehalten, dass ein Gegenbeweis des überwiegenden Verwendens bzw. des dauernden Standortes im Ausland mit den von Ihnen gemachten Angaben nicht erbracht werden konnte.

Auf Grund des festgestellten Sachverhaltes geht das Finanzamt Salzburg-Land unter Berücksichtigung des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung davon aus, dass das gegenständliche Fahrzeug der Marke-X. seit März 2012 überwiegend in Österreich verwendet wurde.

Gem. § 4 Z 3 sind im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3), der Zulassungsbesitzer und derjenige, der das Fahrzeug verwendet, als Gesamtschuldner (§ 6 Abs. 1 BAG) Abgabenschuldner der NoVA. Im gegenständlichen Fall sind Sie zweifelsfrei seit März 2012 der Verwender des angeführten Audi S6. In Ausübung der gem. § 6 BAO auferlegten Ermessensübung werden Sie unter Bedachtnahme der vom Gesetz vorgegebenen Ermessenskriterien der Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände als Abgabenschuldner gem. [§ 4 NoVAG 1991](#) herangezogen, da Sie das Fahrzeug seit März 2012 verwendet haben und auch den entsprechenden Nutzen aus der Verwendung gezogen haben.

Hinsichtlich der Ermittlung der Bemessungsgrundlage wurde der gemeine Wert des Fahrzeuges unter Heranziehung des Nettoeurotaxmittelwertes ermittelt."

In der Berufung vom 05.11.2012 brachte der Bw vor, er habe das Auto erst Ende März nach Österreich gebracht und im August sei es weiterveräußert und vom Erwerber die NoVA entrichtet worden. Bereits in der Einvernahme am 30.07.2012 habe der Bw angegeben, dass er nicht Eigentümer des Kfz gewesen sei, sondern vielmehr dem Freund bei der Veräußerung behilflich gewesen sei. Zudem seien mit dem Auto auch Kaufinteressenten gefahren.

Über die Berufung wurde erwogen:

Festgestellter Sachverhalt:

Der Bw hat nach eigenen Angaben vom 27.06.2012 das verfahrensgegenständliche Auto mit dem am 12.03.2012 angemeldeten Kennzeichen xy im März nach Österreich gebracht und kann es seither verwenden. Kfz-Eigentümer, der die Kosten der Versicherung trägt, hat ihm dieses Kfz „zum Gebrauch auf unbestimmte Zeit überlassen“ und dies in einer schriftlichen Vollmacht bestätigt. Die Kosten aus der Verwendung (Benzin und eventuelle Reparaturen) trägt der Bw. Der Bw fährt in Österreich im Monat ca. 100 km. Mit dem Kfz fährt auch Kfz-Eigentümer, wenn er sich in Österreich aufhält. Das Kfz wurde über Internet zum Verkauf angeboten, von Kaufinteressenten ebenfalls gefahren und im August 2012 dann tatsächlich verkauft, wobei der Käufer die Nova entrichtet hat. Der Bw hat in Anschrift seinen einzigen Wohnsitz.

Schon die Abgabenbehörde I. Instanz ist von diesem Sachverhalt, der vom Bw in der über die Einvernahme vom 30.07.2012 aufgenommenen Niederschrift einbekannt worden ist, ausgegangen. Die Abgabenbehörde I. Instanz hat es unterlassen, den Bw mit den eigenen Angaben vor der Polizeiinspektion zu konfrontieren. Der Bw hat dort am 07.03.2012 angegeben, der rechtmäßige Eigentümer des Kfz zu sein und da er die Nova nicht bezahlen könne, habe er

das Kfz noch nicht angemeldet. Später hat er das Kfz unter seinem Namen im Internet zum Verkauf angeboten.

Da jedoch die Eigentümerschaft für das Verwirklichen des Steuertatbestandes nicht erforderlich ist und die bloße Verwendung zum Entstehen der Steuerschuld führt, konnte diese Frage letztlich ungeklärt bleiben. Der festgestellte Sachverhalt basiert auf den Angaben des Bw und ist somit unbestritten.

Rechtliche Erwägungen:

a) Normverbrauchsabgabe:

Neben den Grundtatbeständen des § 1 Z 1 und 2 NoVAG unterliegt der NoVA als Auffangtatbestand auch die erstmalige Zulassung von Kfz zum Verkehr im Inland sowie die Verwendung eines Kfz im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz (KFG) zuzulassen wäre (§ 1 Z 3 NoVAG).

Durch den Auffangtatbestand des § 1 Z 3 NoVAG sollen jene Fälle der NoVA unterworfen werden, in denen nur zum Zweck der Vermeidung der NoVA dauerhaft im Inland verwendete Fahrzeuge im Ausland zugelassen werden.

Werden Kfz mit ausländischen Kennzeichen im Inland verwendet, besteht zwar regelmäßig keine NoVA-Pflicht nach den Grundtatbeständen des § 1 Z 1 und Z 2 NoVAG. Allerdings kann sich eine NoVA-Pflicht nach dem Auffangtatbestand des § 1 Z 3 NoVAG ergeben, soweit das Kfz im Inland verwendet wird und nach KFG zuzulassen wäre. Unter welchen Voraussetzungen ein Fahrzeug mit ausländischem Kennzeichen im Inland zuzulassen wäre bzw. über welchen Zeitraum ein derartiges Fahrzeug im Inland verwendet werden darf, bestimmt sich nach dem "dauernden Standort" des Fahrzeugs i. S. d. KFG.

Befindet sich der dauernde Standort im Inland, ist das Fahrzeug bereits nach einer Nutzungsdauer von einem Monat (bzw. in begründeten Ausnahmefällen zwei Monaten) in Österreich zuzulassen (§ 82 Abs.8 KFG).

Zu beachten ist, dass diese Frist - anders als die Einjahresfrist des § 79 KFG - durch einen Grenzübertritt nicht unterbrochen wird.

Das KFG enthält in Abschnitt VIII (Internationaler Kraftverkehr, §§ 79 ff. KFG) Regelungen zur Verwendung von Kfz mit ausländischen Kennzeichen im Inland und zum dauernden Standort derartiger Fahrzeuge.

Von zentraler Bedeutung ist die Standortvermutung des § 82 Abs.8 KFG, wonach Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland in

das Bundesgebiet eingebracht und in diesem verwendet werden, bis zur Erbringung des Gegenbeweises als Fahrzeug mit dauerndem Standort im Inland anzusehen sind.

Gemäß § 40 KFG gilt als dauernder Standort eines Fahrzeugs der Hauptwohnsitz des Antragstellers. Bezüglich der in § 40 KFG verwendeten Begriffe ist darauf hinzuweisen, dass es sich beim Antragsteller gem. § 37 KFG um den rechtmäßigen Besitzer des Fahrzeugs (z. B. zivilrechtlicher Eigentümer) oder in den Fällen der Miete aus einem anderen EU-Mitgliedstaat um den Mieter handelt.

§ 82 KFG ist gegenüber § 40 KFG als *lex specialis* zu qualifizieren und daher vorrangig zu prüfen.

Befindet sich der Hauptwohnsitz des Verwenders im Inland, kommt die Standortvermutung des § 82 Abs.8 KFG zur Anwendung, und ist im Weiteren zu prüfen, ob diese gesetzliche Vermutung im Rahmen eines Gegenbeweises widerlegt werden kann. Kann der Gegenbeweis erbracht werden, ist vom Vorliegen eines dauernden Standorts des Fahrzeugs im Ausland auszugehen; sonst befindet sich der dauernde Standort entsprechend der gesetzlichen Vermutung im Inland. Ist die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG dem Grunde nach anwendbar, hat - unabhängig davon, ob der Gegenbeweis gem. § 82 Abs. 8 KFG erbracht werden kann - keine weitere Prüfung nach der Grundregel des § 40 KFG zu erfolgen.

Damit die Standortvermutung des § 82 Abs. 8 KFG anwendbar ist, muss sich der Hauptwohnsitz des Verwenders im Inland befinden. Hauptwohnsitz ist nach der Rechtsprechung des VwGH jener Ort, an dem der Mittelpunkt der Lebensinteressen liegt. Dies ist in der Regel jener Ort, an dem sich der Familienwohnsitz befindet.

Wird der dauernde Standort des Fahrzeugs entsprechend den vorstehenden Ausführungen in Österreich vermutet, ist zu prüfen, ob die Standortvermutung des § 82 Abs.8 KFG im Rahmen eines Gegenbeweises widerlegt werden kann.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist im Rahmen des Gegenbeweises eine Gesamtbeurteilung anzustellen. Erforderlich sind Feststellungen über den regelmäßigen Ort sowie Art und Weise der Verwendung des Kfz.

Nach der Rechtsprechung gilt der Gegenbeweis u. a. dann als erbracht, wenn das Kfz fast ausschließlich im Ausland genutzt wird, das Fahrzeug überwiegend im Ausland ist (z. B. fünf von sieben Tagen in der Woche) oder wenn das Fahrzeug zu 85 % im Ausland genutzt wird. Der Gegenbeweis gilt hingegen nicht als erbracht, wenn das Fahrzeug jährlich nur während 70 Tagen im Ausland genutzt wird.

Im Ergebnis ist somit bei Fahrzeugen von natürlichen Personen im Rahmen des Gegenbeweises darzulegen, dass das Fahrzeug überwiegend im Ausland verwendet wird und sich daher der dauernde Standort im Ausland befindet.

Kann der oben angeführte Gegenbeweis nicht erbracht bzw. die Standortvermutung des § 82 Abs.8 KFG nicht widerlegt werden, verbleibt es beim gesetzlich vermuteten dauernden Standort in Österreich. Dies mit der Konsequenz, dass das Fahrzeug nach Ablauf der ein- bzw. ausnahmsweise zweimonatigen Nutzungsdauer in Österreich zum Verkehr zuzulassen wäre und daran anknüpfend eine NoVA-Pflicht entsteht.

Eine NoVA-Pflicht gem. § 1 Z 3 NoVAG entsteht auch bei pflichtwidriger Unterlassung der kraftfahrrechtlichen Zulassung im Inland, d. h. auch bei einer kraftfahrrechtlich verbotenen Weiterverwendung des Fahrzeugs mit ausländischem Kennzeichen im Inland (VwGH 28.10.2009, [2008/15/0276](#)).

Aufbauend auf die oben dargestellten Ermittlungsergebnisse geht der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen und damit der tatsächliche Hauptwohnsitz des Bw im Inland ist.

Somit ist der festgestellte und als erwiesen erachtete Sachverhalt unter den Tatbestand des [§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) (idF BGBl. 1994/505) zu subsumieren, wonach Fahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen, die von Personen mit dem Hauptwohnsitz im Inland in das Bundesgebiet eingebracht und in diesem verwendet werden, bis zum Gegenbeweis als Fahrzeug mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen sind. Ein derartiger Gegenbeweis wurde vom Berufungswerber jedoch nicht erbracht.

Bei Einbringen oder Verwenden eines nicht in Österreich zugelassenen Fahrzeuges mit ausländischem Kennzeichen durch eine Person mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland – abgesehen vom hier nicht interessierenden Fall des erbrachten Gegenbeweises, dass das Fahrzeug nicht mit dem dauernden Standort im Inland anzusehen ist - ist die Verwendung dieses Fahrzeuges nach einem Monat ab der Einbringung in das Bundesgebiet, sofern nicht die Unmöglichkeit der vorherigen Zulassung glaubhaft gemacht wird, gemäß § 82 Abs. 8 KFG unzulässig.

Das Gesetz stellt nicht darauf ab, dass die das Fahrzeug in das Bundesgebiet einbringende Person dieses auch anschließend verwendet oder dass die Verwendung durch ein und dieselbe Person erfolgt.

Die Normverbrauchsabgabenschuld hängt daher von der Zulässigkeit der Verwendung des Fahrzeuges und der in § 82 Abs. 8 KFG genannten Frist ab, wobei nicht darauf abzustellen ist,

ob eine einzelne Person dieses Fahrzeug länger als einen Monat verwendet. Verwendet daher eine Person mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Inland ein solches Fahrzeug über eine kürzere Frist und verwendet unmittelbar anschließend eine andere Person mit Hauptwohnsitz oder Sitz im Bundesgebiet dasselbe Fahrzeug im Inland, so wird mit Ablauf des Monats der Verwendung ohne Zulassung im Bundesgebiet die Steuerschuld entstehen. Die vom "ersten Verwender" begonnene Frist wird daher für dasselbe Fahrzeug durch den "zweiten Verwender" fortgesetzt, der nach Ablauf der Frist dann Steuerschuldner wird (VwGH 21.11.2012, [2010/16/0254](#)).

Aus diesem Grund ist es daher nicht schädlich, wenn das Fahrzeug auch von dritten Personen verwendet worden ist. Die Verwendung des Kfz durch den Bw war jedenfalls über den ganzen Zeitraum bis zur Veräußerung gegeben. Die Verwendung durch andere Personen wurde vom Bw ermöglicht, sodass er über die Verwendung des Kfz bestimmt hat und somit nur er als Steuerschuldner im Sinne der vorstehend angeführten Rechtsprechung in Frage kommt.

Wird das Fahrzeug durch eine natürliche Person mit Hauptwohnsitz im Inland verwendet, so ist dies nach [§ 82 Abs. 8 KFG 1967](#) zu beurteilen (VwGH 21.05.1996, [95/11/0378](#)).

[§ 4 Z 2 NoVAG 1991](#) bezeichnet als Abgabenschuldner im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) denjenigen, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird. Damit wird aber nur der Abgabentatbestand des ersten Satzes des [§ 1 Z 3 NoVAG 1991](#) (erstmalige Zulassung) erfasst. Beim Abgabentatbestand des zweiten Satzes dieser Bestimmung (fiktive erstmalige Zulassung) fehlt es aber - mangels Zulassung - an jener Person, für die zugelassen worden ist. § 4 NoVAG sah bis zur Novelle durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 52/2009 dafür keine ausdrückliche Regelung zur Bestimmung des Steuerschuldners vor.

Nach dem dem Steuerschuldrecht innewohnenden Grundgedanken, dass derjenige Steuerschuldner ist, der den die Steuerpflicht auslösenden Tatbestand verwirklicht hat (Stoll, Bundesabgabenordnung, 77), ist aber in einem solchen Fall jene Person, welche das Fahrzeug ohne Zulassung im Inland verwendet, zur Normverbrauchsabgabe heranzuziehen. Und zwar unabhängig davon, ob das Fahrzeug für diese Person überhaupt zugelassen werden könnte. Auf den rechtlichen Besitz an dem Fahrzeug kommt es bei der Verwirklichung dieses Tatbestandes nicht an.

Diese Auslegung des NoVAG 1991 findet ihre Bestätigung auch in der vom Gesetzgeber durch die Novelle BGBl. I Nr. 52/2009 vorgenommenen "Klarstellung" (vgl. die Materialien zu dieser Novelle 113 BlgNR XXIV. GP 79) durch die Ergänzung des § 4 NoVAG. Dessen nunmehr angefügte Z 3 bestimmt im Falle der Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach

dem Kraftfahrgesetz zuzulassen wäre (§ 1 Z 3) auch denjenigen, der das Fahrzeug verwendet, als Abgabenschuldner (§ 6 Abs. 1 BAO).

Das NoVAG enthält jedoch auch keine Regelung darüber, wem die Verwendung des Fahrzeuges zuzurechnen ist. Auf Grund der gleichartigen Zielsetzung - nämlich die Person zu bestimmen, die für die durch die Verwendung des Fahrzeuges entstandenen Folgen einzustehen hat, - bietet es sich in diesem Zusammenhang an, auf den bundesrechtlich geregelten Begriff des Halters des Kraftfahrzeugs nach § 5 Abs. 1 Eisenbahn- und Kraftfahrzeughaftpflichtgesetz - EKHG zurückzugreifen. Unter dem Halter ist nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes dazu die Person zu verstehen, die das Fahrzeug auf eigene Rechnung in Gebrauch und die Verfügungsgewalt darüber hat. Dies ist nach objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen. Maßgebend ist, dass der Halter tatsächlich in der Lage ist, die Verfügung über das Fahrzeug auszuüben (OGH, 18.12.2000, [9 Ob A 150/00z](#)).

Wie sich aus den obigen Ausführungen ergibt, kommt es nämlich bei der Entstehung der Normverbrauchsabgabenschuld ausschließlich auf die Verwendung eines nicht im Inland zugelassenen Fahrzeugs im Bundesgebiet über die in § 82 Abs. 8 KFG vorgesehene Frist hinaus an. Ob der Person, welche ein Fahrzeug im Inland solcherart verwendet, der rechtmäßige Besitz an diesem Fahrzeug zukommt, ist für die Entstehung der Steuerschuld und die Bestimmung des Steuerschuldners unerheblich.

b) Kraftfahrzeugsteuer:

Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen gemäß § 1 Abs. 1 Z. 3 KfzStG Kraftfahrzeuge, die auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland ohne die kraftfahrrechtlich erforderliche Zulassung verwendet werden (widerrechtliche Verwendung).

Steuerschuldner ist nach [§ 3 Z 2 KfzStG 1992](#) im Fall der widerrechtlichen Verwendung jene Person, die das Kraftfahrzeug auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland verwendet.

Die Kraftfahrzeugsteuerpflicht für ein im Ausland zugelassenes Fahrzeug richtet sich demnach danach, ob nach den Bestimmungen des österreichischen Kraftfahrgesetzes in Österreich eine Zulassung hätte erfolgen müssen.

Nach den Bestimmungen des Kraftfahrgesetzes ist eine Zulassungspflicht in Österreich gegeben, wenn das Fahrzeug seinen dauernden Standort in Österreich hat.

Der dauernde Standort eines im Ausland zugelassenen Fahrzeuges liegt gemäß § 82 Abs. 8 KFG bis zum Gegenbeweis im Inland, wenn das Fahrzeug durch eine Person verwendet wird, deren Hauptwohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich liegt.

Die Verwendung eines solchen Fahrzeuges ohne Zulassung ist gemäß § 37 KFG nur während eines Monats ab der Einbringung in das Bundesgebiet zulässig. Nach Ablauf dieser Frist fehlt sohin dem Fahrzeug die für die Verwendung auf inländischen Straßen mit öffentlichem Verkehr erforderliche Zulassung iSd § 37 KFG. Wird es trotzdem weiter verwendet, handelt es sich um ein nicht ordnungsgemäß zugelassenes Kraftfahrzeug, dessen Verwendung auf Straßen mit öffentlichem Verkehr im Inland den Steuertatbestand der widerrechtlichen Verwendung erfüllt.

Da die Voraussetzungen für die Standortvermutung im Inland erfüllt sind und der Bw den Gegenbeweis der überwiegenden Verwendung im Ausland nicht erbracht hat, liegt eine steuerpflichtige widerrechtliche Verwendung vor, weshalb die Vorschreibung der Kraftfahrzeugsteuer zu Recht erfolgte.

Gem. [§ 6 Abs. 3 KfzStG 1992](#) hat der Steuerschuldner die Steuer jeweils für ein Kalendervierteljahr selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten. In diesem Fall ist das für das erste Quartal 2012 der 15. Mai 2008 und für das zweite Quartal der 15. August 2012. Für das dritte Quartal 2012 war der Bw am 23.10.2012 weder verpflichtet, einen selbst zu berechnenden Betrag bekannt zu geben, noch hat er dies getan. Die Voraussetzungen des [§ 201 BAO](#) waren aber zu diesem Zeitpunkt zumindest für das dritte Quartal noch nicht gegeben. Da die zusammengefasste Festsetzung in einem Bescheid nur einheitlich beurteilt werden kann und es an der Zulässigkeit der Festsetzung zumindest teilweise fehlte, war der Bescheid 1-9/2012 insgesamt aus formalen Gründen aufzuheben. Einer neuerlichen Bescheiderlassung steht damit res iudicata nicht entgegen.

Salzburg, am 12. März 2013